Sentenza del 09/07/2020 n. 14570 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

FATTI DI CAUSA

La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia-sezione distaccata di Brescia (d'ora in poi, per brevita' C.T.R.), in accoglimento dell'appello proposto dal contribuente e in riforma della decisione di primo grado, annullava l'avviso di accertamento emesso, in mancanza di presentazione della dichiarazione dei redditi, ai sensi del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 39 e 41, e relativo a IVA, IRAP e IRPEF dell'anno 2004.

In particolare, il Giudice di appello riteneva che l'atto impositivo fosse privo di fondamento, in quanto l'unica risultanza documentale era costituita da un'informativa dell'Anagrafe Tributaria, peraltro generica e non suffragata da ulteriori elementi di riscontro, dato che non erano stati prodotti i documenti di esportazione e non era stata fornita la prova che i beni fossero effettivamente destinati alla cessione, non essendo data alcuna dimostrazione di un nesso tra l'attivita' di commerciante ambulante rivestita dal D..... e le esportazioni contestate.

Inoltre, per il Giudice di appello, ai fini della valutazione della buona fede del contribuente, in ordine alla mancata presentazione della dichiarazione dei redditi, andava considerato che l'informativa che aveva dato occasione all'accertamento muoveva da una segnalazione nei confronti dello (XXXXX) s.a.s., considerato autore di diverse irregolarita' a scapito della propria clientela.

Avverso la sentenza l'Agenzia delle Entrate propone ricorso articolato su sette motivi.

Il contribuente non ha svolto attivita' difensiva.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce la "nullita' della sentenza per violazione dell'articolo 112 c.p.c., in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1 n. 4, ", per avere la C.T.R. posto a fondamento della decisione una circostanza di fatto mai allegata dal contribuente, e cioe' di avere ricevuto dal proprio commercialista la ricevuta dell'avvenuta presentazione della dichiarazione dei redditi.

2. Con il secondo motivo la ricorrente deduce la "violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 10, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1 n. 3", per avere il giudice di appello ritenuto che il contribuente, poiche' in buona fede, non fosse tenuto al pagamento delle imposte.

3. Con il terzo motivo si deduce la "violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 10, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1 n. 3", con riferimento anche all'annullamento delle sanzioni.

4. I tre motivi, in quanto connessi, possono essere esaminati congiuntamente. Essi censurano il capo della sentenza impugnata nel quale si afferma che "Circa la mancata presentazione della dichiarazione dei redditi, va evidenziato quantomeno ai fini della valutazione della buona fede del contribuente - che lo stesso accertamento in questione muove da una segnalazione nei confronti dello (XXXXX) S.a.s., considerato autore di diverse irregolarita' a scapito della propria clientela, dalla quale riceveva l'incarico di inviare la dichiarazione dei redditi - rilasciando la relativa ricevuta - senza poi materialmente provvedere a tale adempimento".

4.1. Sussiste la dedotta violazione del principio di corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato racchiuso nel disposto dell'articolo 112 c.p.c., avendo la C.T.R. posto a fondamento della decisione una circostanza - il rilascio da parte del commercialista della ricevuta di invio della dichiarazione dei redditi - mai dedotta dal ricorrente, il quale si era limitato a far riferimento ad un "impegno alla trasmissione telematica rilasciata dall'intermediario incaricato" (v. pag. 4 dell'atto di appello).

4.2. La L. n. 212 del 2000, articolo 10 stabilisce che:

1 I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede.

2. Non sono irrogate sanzioni ne' richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorche' successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni od errori dell'amministrazione stessa.

3. Le sanzioni non sono comunque irrogate quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito di imposta; in ogni caso non determina obiettiva condizione di incertezza la pendenza di un giudizio in ordine alla legittimita' della norma tributaria. Le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullita' del contratto".

Dalla piana formulazione della norma si evince con chiarezza come la rilevanza della buona fede del contribuente sia circoscritta all'ambito della irrogazione di sanzioni, restando invece dovuto il tributo. Infatti, l'irrogazione di sanzioni - in presenza dei presupposti indicati - si porrebbe, a differenza del permanere della debenza del tributo, in stridente contrasto con il principio di collaborazione e di buona fede al quale sono improntati rapporti tra contribuente e Amministrazione finanziaria.

4.3 Resta cosi' assorbito il terzo motivo di ricorso.

5 Con il quarto,ed il quinto motivo la ricorrente deduce, sotto distinti profili, la "violazione dell'articolo 2697 c.c. e del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1972, articolo 41,

in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1 n. 3, ". e censura la sentenza impugnata per avere la C.T.R. ritenuto erroneamente che l'Ufficio non avesse provato un fatto (l'esportazione delle merci) che risultava, invece, pacifico tra le parti. Rileva, inoltre, che, contrariamente a quanto asserito dal giudice di appello, non spettava all'Ufficio dimostrare che i beni fossero destinati alla cessione, essendo, per contro, onere del contribuente di provare un loro diverso utilizzo, stante la presunzione operante in caso di omessa presentazione della dichiarazione dei redditi.

6. I due motivi, da esaminarsi congiuntamente in quanto connessi, sono fondati.

Va, anzitutto, osservato che il contribuente non aveva contestato di aver esportato le merci, limitandosi ad affermare che tale attivita' non era finalizzata alla cessione dei beni (v. pag. 4 dell'atto di appello ove si legge: "il ricorrente svolge un'attivita' particolare che comporta operazioni di spedizione ma queste non sono cessioni di beni. Il ricorrente noleggia dagli spedizionieri dei container nel suo paese di origine ma non per vendere la merce ma per riempire tali container per conto di svariate persone che vogliono inviare al paese originario loro personali beni").

Giova, inoltre, precisare che, in ipotesi quale quella di specie di mancata presentazione della dichiarazione dei redditi, i poteri accertativi dell'Ufficio trovano fondamento e disciplina non gia' nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 38 (accertamento sintetico) o nel Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 39 (accertamento induttivo), bensì nella diversa previsione di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 41 (accertamento d'ufficio). A tal fine l'Ufficio, sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, determina il reddito complessivo del contribuente, con facolta' di ricorso a presunzioni c.d. supersemplici, anche prive, cioe', dei requisiti di gravita', precisione e concordanza, che comportano l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, il quale puo' fornire elementi contrari intesi a dimostrare che il reddito non e' stato prodotto o che e' stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'Ufficio (da ultimo, Cass., sez. trib., 20-01-2017, n. 1506).

Non e', pertanto, condivisibile la sentenza impugnata nella parte in cui afferma: "L'unica risultanza documentale in atto a fondamento dell'accertamento dell'ufficio e' una informativa dell'Anagrafe Tributaria, peraltro del tutto generica e non idonea a sostenere l'azione dell'Agenzia delle Entrate in assenza di ulteriori elementi di riscontro. Non risultano infatti prodotti in atti i documenti di esportazione e neppure vi e' idonea prova che i beni in questione - di cui e' pertanto sconosciuta la stessa natura fossero destinati alla successiva cessione. Manca inoltre la dimostrazione dell'esistenza di un nesso tra l'attivita' di commerciante ambulante esercitata dal contribuente e le esportazioni contestate e, comunque, non risultando che tali beni siano stati effettivamente venduti neppure e' possibile considerare il valore della merce trasferita all'estero quale reddito di impresa".

Tali argomentazioni, invero, si pongono in contrasto con il principio di diritto innanzi richiamato, in quanto non tengono conto che, a fronte degli elementi acquisiti dall'Ufficio e del dato incontestato della esportazione della merce, l'onere della prova gravava sul contribuente, che era tenuto a dimostrare che il reddito non era stato prodotto o che era stato prodotto in misura inferiore.

6. Restano assorbiti il sesto ed il settimo motivo, con i quali, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, nn. 3 e 4, si censura la statuizione della sentenza impugnata secondo cui nell'avviso di accertamento l'Ufficio avrebbe dovuto considerare i costi sostenuti dal contribuente per approvvigionarsi della merce.

7. In conclusione, devono essere accolti il primo, secondo, quarto e quinto motivo di ricorso, assorbiti gli altri. La sentenza impugnata va dunque cassata in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla C.T.R. della Lombardia, sezione staccata di Brescia, in diversa composizione, la quale provvedera' anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimita'.

P.Q.M.

In accoglimento del primo, secondo, quarto e quinto motivo di ricorso, assorbiti gli altri, cassa la sentenza impugnata, nei limiti dei motivi accolti, e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, sezione di Brescia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del giudizio di legittimita'.

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza